



浅谈推行和实施 责任会计中的几个问题

张兆国 彭光东

近几年,我国对责任会计的理论研究和应用均有了突破性的发展,基本上建立了具有中国特色的责任会计的理论体系和方法体系,它在强化企业内部经营管理,提高企业经济效益中起到了重要的促进作用。但是,据我们调查,在目前推行和实施责任会计的过程中,仍存在着一些亟待研究和解决的问题。

一、会计事务管理部门应把推行责任会计纳入工作的议事日程

责任会计是企业内部经济责任制的重要组成部分,也是加强企业内部经营机制的重要手段。因此,建立和完善责任会计应是当前我国企业会计改革的一项中心工作之一。这就在客观上要求各级会计事务管理部门应把这项工作纳入其工作的议事日程。据我们从实际工作中了解,目前有些企业的确很想实施责任会计,但由于管理基础工作薄弱,会计人员缺乏责任会计知识等原因而不能实现。有些企业在实施责任会计的过程中,由于遇到了一些技术上的问题不能解决,难以深入下去。所以,这些企业都希望得到会计事务管理部门的引导和帮助。

我们认为,会计事务管理部门应采取以下措施:(1)举办责任会计学习班,培训责任会计人才;(2)分不同行业、部门制定示范性的责任会计制度,供企业实行责任会计参考;(3)开展责任会计业务咨询,向企业提供责任会计方面的信息,帮助企业解决实行责任会计所遇到的问题、总结实行责任会计的经验;(4)在不同类型的企业中进行责任会计试点,总结典型经验并在理论上加以提高,然后在同类型的企业中宣传、推广、供各单位参考使用。

二、责任会计的实体应是责任单位

责任会计的实体确定了责任会计活动的空间范围和责任会计人员应持的基本立场。如果范围不明,立场不清,责任会计就不可能划清经济责任,发挥应有的作

用。因此,正确地确定责任会计的实体,是有效地实施责任会计的前提。

目前,有许多企业的会计部门在确定责任会计的实体时,效仿西方责任会计的模式,把企业内部各单位划分为成本中心、利润中心和资金中心(下面简称“三中心”),作为责任会计的实体。对这三个中心分别以成本指标、利润指标和资金指标为依据进行单一的考核。我们认为,这种做法不符合我国企业的实际情况,其理由是:第一,按“三中心”划分的责任单位,涩意难解。例如,成本中心是指只对成本负责的责任单位。那么,究竟哪些责任单位只能作为成本中心呢?很难划分清楚。事实上企业内部每一个责任单位都担负着一定的任务,要完成这一任务都会发生一定的费用,所以都应是对成本负责的单位,这是一方面;另一方面,即使是作为成本中心的责任单位,同时也可能是利润中心,或是资金中心。据以上分析说明,“三中心”与企业现实不符。第二,对“三中心”考核的指标单一,即成本中心只考核成本指标,利润中心只考核利润指标,资金中心只考核资金指标。显然,这种考核办法不符合我国经济责任制的要求。我国经济责任制在指标考核方面的要求是:对企业内部每一个责任单位都要进行全面的考核,包括对产量、质量、成本、利润、资金等指标的考核。第三,按“三中心”划分的责任单位,企业到处都是中心。中心太多,适得其反,造成“中心”不突出。

我们认为,责任会计的实体应是责任单位。所谓责任单位就是企业内部能在恰当程度上使责权利相结合的组织单位。按其业务活动的性质和在企业中的作用,责任单位可分为三种:管理部门(如计划部门、财会部门、供应部门、销售部门、技术部门等责任单位)、生产部门(如车间、班组及个人等责任单位)、服务部门(如生活部门、福利部门等责任单位)。

三、内部银行不可能取代责任会计

据我们调查,目前在实际工作中,有许多会计人员

由于缺乏责任会计知识,而误认内部银行就是责任会计。这种人为地夸大内部银行作用,在企业里脱离责任会计而孤立地实施内部银行的做法,其结果是没有实际起到贯彻内部经济责任制,强化企业内部管理,调动企业职工积极性和主动性的作用。由于内部银行实施的结果不能如愿,致使内部银行逐步流于形式,成为“空架子”同时也阻碍了责任会计的施行。

我们知道,内部银行的主要职能是进行企业内部各责任单位之间产品或劳务交易的结算;制定企业内部各责任单位的资金定额,并采取一定的方法措施加以控制。而责任会计从其内容来看,包括对责任资金、责任收入、责任成本和责任利润等内容的管理;从其程序来看,包括责任划分、责任核算、责任控制和责任考核等步骤。它的基本任务是反映和控制各责任单位的经济活动,为企业贯彻内部经济责任制服务,保证企业计划任务的顺利完成,不断提高经济效益。可是,内部银行仅是责任会计的一个组成部分,不可能担负起责任会计的全部重任,因而不能取代责任会计,两者之间不能划等号。

四、在实际工作中不易区分可控费用和不可控费用

目前,许多同志认为,在核算责任成本时,必须把生产费用按其责任单位是否可控,分为可控费用和不可控费用。所谓可控费用就是该责任单位应当负责的责任成本。这一观点,从理论上讲似乎很有道理,但却缺乏指导实践的作用。这是因为:(1)在实际工作中,可控费用和不可控费用很难划分准确,因而也就不可能正确地确定各责任单位的责任范围;(2)即使可控费用可以确定出来,如果不把它与标准成本相比较,揭示出其差异,其大小也不能说明责任单位履行成本责任的好坏。因此,我们认为,在实际工作中,很难也没有必要划分可控费用和不可控费用,只要揭示出实际成本与标准成本的差异,就能满足责任成本管理的要求。

五、单轨制是责任会计和财务会计相结合的科学方式

责任会计与财务会计之间的结合方式,实际上是一个如何处理责任会计与财务会计之间关系的问题。目前,在我国工业企业中处理责任会计与财务会计之间的关系,已有许多具体的方式,但归纳起来主要有两种:双轨制和单轨制。双轨制虽然在西方国家被普遍采用,在我国也有许多企业采用,但与单轨制相比,仍存在许多缺陷。主要有:(1)核算工作量大,重复劳动多;

(2)责任会计核算资料与财务会计核算资料之间缺乏应有的联系,而实际上责任会计的许多工作,如责任考评,主要是以成本、收入、利润、资金等财务指标为依据的,一旦失去这些依据,责任会计就难以正确地开展,这样就达不到实施责任会计的预期目的。

单轨制能比较好地克服双轨制的上述弊端。近期国内外会计界的学术动态表明,责任会计和财务会计之间的结合方式采用单轨制,是一种发展趋势。我国的责任会计实践也证明,目前责任会计搞得比较好的企业,大都是采用单轨制。所以,单轨制是责任会计与财务会计相结合的一种科学方式。当然,实行单轨制,对会计人员的素质和企业管理的基础工作要求较高。有的人把这认为是单轨制的弊端,显然是错误的。因为这并不是单轨制本身造成的,也并不影响单轨制的科学性;相反,采用单轨制还会促使会计人员提高素质,促使企业搞好管理的基础工作。



中国会计学会轻工专业委员会成立

中国会计学会轻工专业委员会成立大会于10月16日至18日在京召开。正值全国人民欢庆中国共产党第十四次全国代表大会召开之际,作为中国会计学会的分支机构,轻工专业委员会的成立,是轻工财会战线的一件大喜事,也是全国轻工业广大财会工作者的多年心愿。

轻工部常务副部长、中国轻工业企业管理协会会长于珍同志写来贺信,中国会计学会副会长杨纪琬、闫达五同志,北京二轻总公司总经理刘永德、北京工艺美术总公司副总经理刘士惠同志到会表示祝贺。出席这次大会的代表共有109人,会议的主要议程一是宣读《中国会计学会章程》,通过《中国会计学会轻工专业委员会工作细则》(草案);二是听取筹备工作报告;三是选举第一届理事会理事。

(袁 庚)

更 正

在北京印刷点发行的1992年第10期《财务与会计》2页目录版上,因工作疏忽,将篆刻漏发,特此说明。

中国财政杂志社